



PACZUSKI
& TAUDUL

PRZEKRÓJ PODATKOWY

23.08.2021 r.



KOMENTARZE EKSPERTÓW WS. NAJWAŻNIEJSZYCH WYROKÓW/ INTERPRETACJI

SPIIS TREŚCI

Odsetki od pożyczek zaciągniętych na zakup udziałów powinny być alokowane do źródeł przychodu proporcjonalnie do uzyskiwanych przychodów, wyrok NSA z 20 lipca 2021 r., sygn. II FSK 2627/20 _____ 3

Zasady rozliczenia na gruncie VAT zwiększenia wynagrodzenia za usługi z mocą wsteczną, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 lipca 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.251.2021.1.RMA _____ 4

Odsetki od pożyczek zaciągniętych na zakup udziałów powinny być alokowane do źródeł przychodu proporcjonalnie do uzyskiwanych przychodów, wyrok NSA z 20 lipca 2021 r., sygn. II FSK 2627/20

Rozstrzygana sprawa dotyczyła interpretacji indywidualnej. Podatnik prowadził działalność w zakresie produkcji i dystrybucji napojów alkoholowych. W celu rozszerzenia portfolio produktów i dywersyfikacji działalności, podatnik nabył udziały rosyjskich spółek zajmujących się produkcją alkoholi. Nabycie udziałów było finansowane za pomocą pożyczek od podmiotu powiązanego.

Wątpliwości podatnika budziło to, czy koszty odsetek powinny być kwalifikowane do źródła zyski kapitałowe czy innych źródeł przychodu. Zdaniem podatnika, koszty powinny być kwalifikowane do obu źródeł proporcjonalnie do przychodów przypadających na każde z nich (tzw. „klucz przychodowy”).

Dyrektor KIS nie zgodził się z podatnikiem twierdząc, że koszty odsetkowe powinny być kwalifikowane do źródła „zyski kapitałowe” z uwagi na ich związek z nabyciem udziałów. Interpretacja została zaskarżona do WSA w Poznaniu, który wyrokiem z dnia 24 lipca 2020 r. oddalił skargę podzielając stanowisko organu.

NSA komentowanym wyrokiem uchylił wyrok WSA w Poznaniu oraz interpretację. W ustnym uzasadnieniu wyroku NSA wskazał, że czynnikiem decydującym dla kwalifikacji kosztów odsetek jest uznanie ich za koszt pośredni. Sąd wywiódł, iż skoro kosztów odsetek nie da się przypisać do konkretnych przychodów muszą stanowić koszt inny niż bezpośrednio związany z przychodami. Okoliczność ta, zdaniem NSA, „wymusza” kwalifikację kosztów odsetkowych do poszczególnych źródeł przychodu z zastosowaniem klucza przychodowego.

Komentarz eksperta

Omawiana sprawa dotyczy problemu typowego dla polskich spółek, które przeprowadzają ekspansję zagraniczną poprzez nabycie udziałów podmiotów zagranicznych. Nabywane udziały nie są w takich przypadkach przeznaczone do dalszej odsprzedaży, ponieważ celem transakcji jest włączenie

nabywanych spółek w strukturę biznesową podatnika. Pomimo tego, podatnik nie może rozliczyć kosztów nabycia udziałów z uwagi na przepisy ustawy CIT, które odraczają możliwość rozliczenia kosztów nabycia udziałów do momentu sprzedaży (przy założeniu trwałej integracji nabywanych podmiotów z podatnikiem w praktyce odroczenie oznacza brak możliwości rozliczenia tych kosztów). Jednocześnie, ewentualne rozliczenie kosztów nabycia udziałów (przy ich zbyciu) następuje w ramach źródła „zyski kapitałowe”.

Jak wynika z uchylonej interpretacji, organy podatkowe próbują „rozciągnąć” powyższe podejście na koszty nawet pośrednio związane z transakcją nabycia udziałów, takie jak np. koszty finansowania, poprzez uznanie ich w całości za koszty związane z zyskami kapitałowymi. W praktyce, podejście to skutkuje najczęściej wygenerowaniem niemożliwej do rozliczenia straty podatkowej z zysków kapitałowych.

Rozstrzygnięcie NSA jest korzystne dla podatników i zasługuje na aprobatę z co najmniej dwóch względów. Po pierwsze, stanowisko Dyrektora KIS i WSA w Poznaniu jest sprzeczne z dosłownym brzmieniem przepisów ustawy CIT, które nakazują wprost rozliczać koszty pośrednie (czyli m. in. odsetki) kluczem przychodowym. Po drugie, za rozstrzygnięciem NSA przemawiają względy celowościowe. W rozstrzyganej sprawie nabycie udziałów związane było z restrukturyzacją modelu biznesowego samego podatnika oraz przewidywanym zwiększeniem jego przychodów z działalności operacyjnej (uzyskanie wyłączności na dystrybucję rosyjskich marek alkoholi i wprowadzanie nowych marek na rynek). Zatem, przypisywanie kosztów finansowania takiej operacji jedynie do zysków kapitałowych byłoby działaniem sztucznym i nie znajdującym odzwierciedlenia w rzeczywistych celach biznesowych transakcji.



PIOTR NOWOSIELSKI
DORADCA PODATKOWY

Zasady rozliczenia na gruncie VAT zwiększenia wynagrodzenia za usługi z mocą wsteczną, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 lipca 2021 r., sygn. 0114-KDIP4-1.4012.251.2021.1.RMA

1) W sytuacji, gdy w trakcie roku w związku z podpisaniem aneksów do umów o świadczenie usług ochrony doszło do zwiększenia wynagrodzenia spółki za te usługi z mocą obowiązującą od początku danego roku, konieczne jest skorygowanie zapisów znajdujących się na pierwotnych fakturach dokumentujących te usługi w taki sposób, aby wartości na nich wykazane odpowiadały rzeczywistej kwocie sprzedaży. W tym przypadku zastosowanie znajdzie art. 106j ust. 1 pkt 5 ustawy VAT, który wprost łączy obowiązek wystawienia faktury korygującej do faktury z faktem podwyższenia ceny po jej wystawieniu.

2) Faktury korygujące wystawione do faktur pierwotnych w związku z podpisaniem aneksów do umów zwiększających wynagrodzenie z tytułu świadczenia usług ochrony od początku danego roku nie powinny być ujęte w ewidencji i deklaracji VAT z mocą wsteczną, tj. w miesiącach, w których zostały ujęte faktury pierwotne, lecz na bieżąco, tj. w miesiącach, w których zostały podpisane aneksy i wystawione faktury korygujące.

3) Wprowadzenie przez spółkę zapisu umownego, zgodnie z którym w przypadku podpisania aneksu zwiększającego wynagrodzenie już w nowym roku, zwiększeniu uległoby wynagrodzenie za miesiąc podpisania aneksu (o różnicę pomiędzy wynagrodzeniem naliczonym po starych oraz nowych stawkach poczynając od początku danego roku) nie zmieni zasad korygowania podatku VAT przewidzianych w art. 29a ust. 17 ustawy VAT.

Wbrew twierdzeniu spółki, będzie ona miała obowiązek wystawienia faktur korygujących w opisaney we wniosku sytuacji. Przyjęcie zaproponowanego przez wnioskodawcę rozwiązania powoduje, że należne wynagrodzenie nie jest zafakturowane za miesiące, za które jest należne (tj. doliczone do odpowiednich okresów rozliczeniowych), lecz w okresie późniejszym - miesiącu podpisania aneksu w kwocie będącej różnicą pomiędzy wynagrodzeniem naliczonym po starych oraz nowych stawkach poczynając od początku danego roku. Wystawiona w miesiącu podpisania aneksu faktura

nie odzwierciedlałaby rzeczywistych danych - dokumentowałaby również obrót z tytułu czynności wykonanych w miesiącach poprzedzających ten miesiąc. Natomiast, jak wynika z opisu sprawy, podpisane aneksy do umów dotyczą zwiększenia wynagrodzenia (nowych stawek) obowiązujących od początku nowego roku. Ponadto, jak wskazał wnioskodawca, wynagrodzenie jest naliczane w systemie miesięcznym, tj. właściwa faktura VAT jest wystawiana w miesiącu następującym po miesiącu, w którym była wykonywana usługa. Oznacza to, że uregulowane aneksem podwyższenie wynagrodzenia dotyczy wcześniejszych okresów rozliczeniowych i powinno być udokumentowane, stosownie do art. 106j ust. 1 pkt 4 ustawy VAT, poprzez wystawienie faktur korygujących do faktur pierwotnych wystawionych za te okresy. Jak bowiem wskazano, faktury korygujące są specyficznym rodzajem faktur. Celem ich wystawienia jest doprowadzenie faktury pierwotnej do stanu odpowiadającego rzeczywistości. Wystawia się je w celu udokumentowania ostatecznej wielkości sprzedaży w danym okresie rozliczeniowym. Faktura korygująca wystawiana jest w celu podania właściwych, prawidłowych i zgodnych z rzeczywistością kwot i innych danych, decydujących o rzetelności wystawionego dokumentu.

4) Faktura wystawiona za miesiąc podpisania aneksu, na której zostanie ujęte wynagrodzenie zwiększone o różnicę pomiędzy wynagrodzeniem naliczonym po „starych” oraz „nowych” stawkach, poczynając od początku danego roku, nie będzie odzwierciedlać rzeczywistych zdarzeń gospodarczych.

Skoro zatem wnioskodawca zobowiązany jest do wystawienia faktur korygujących do faktur pierwotnych odnoszących się do wcześniejszych okresów miesięcznych, to nie wystąpi obowiązek wykazania powiększonego wynagrodzenia w fakturze dokumentującej świadczenie usług ochrony za miesiąc podpisania aneksu do umowy, jak również w ewidencji VAT oraz deklaracji VAT za okres wystawiania tej faktury.

Komentarz eksperta

W komentowanej interpretacji indywidualnej poruszono istotną dla podatników kwestię ujmowania faktur korygujących wystawionych w przypadku, kiedy w trakcie roku doszło do podwyższenia wyna

grodzenia za świadczone usługi z mocą wsteczną (od początku roku). Zasadniczych wątpliwości nie budzi prawidłowość konkluzji Dyrektora KIS, że w przypadku zawarcia w trakcie roku aneksu podwyższającego miesięczną stawkę wynagrodzenia - z mocą od początku roku - wystąpią podstawy do skorygowania faktur za miesiące tego roku poprzedzające zawarcie aneksu. Niesporny jest również obowiązek ujęcia takich korekt „na bieżąco”, jako że przyczyny powodujące konieczność ich dokonania (tj. zawarcie aneksu i zmiana ceny) zaistniały dopiero po wystawieniu faktur pierwotnych. Warto natomiast zwrócić szczególną uwagę na spostrzeżenie organu, zgodnie z którym powyższe zasady nie przestają być aktualne w przypadku zawarcia w aneksie zwiększającym wynagrodzenie zapisu, iż w przypadku jego podpisania w trakcie roku, zwiększeniu ulegnie jedynie wynagrodzenie należne za miesiąc podpisania aneksu (o różnicę pomiędzy wynagrodzeniem należnym za miesiące poprzedzające zawarcie aneksu, naliczonym według poprzednich stawek, a wynagrodzeniem należnym za te miesiące według nowych stawek).

W ocenie Dyrektora KIS, zamierzone działanie podatnika, polegające na

wystawieniu w miesiącu podpisania aneksu faktury, na której ujęta zostanie cała różnica pomiędzy wynagrodzeniem naliczonym po starych oraz nowych stawkach (poczynając od początku roku), przy jednoczesnym braku korekt faktur sprzedaży za miesiące poprzedzające zawarcie aneksu, jest nieprawidłowe. Zdaniem Dyrektora KIS, taka faktura nie będzie odzwierciedlać rzeczywistych zdarzeń gospodarczych, bowiem wykazane na niej wynagrodzenie jest w rzeczywistości należne w poszczególnych (przeszłych) miesiącach i w tych miesiącach powinno zostać zafakturowane. W praktyce oznacza to, że podatnicy nie unikną w obowiązku korygowania wszystkich faktur zawierających starą/nieaktualną cenę. Dyrektor KIS wskazał bowiem, że ułożenie stosunku umownego w sposób zaproponowany przez podatnika (mający niejako „uproszczyć” rozliczenia) nie wpływa na zasady dokonywania korekt przewidziane przepisami o VAT.



PIOTR STRYJEWSKI
ADWOKAT
DORADCA PODATKOWY



WYBÓR ORZECZEŃ SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH ORAZ TSUE:

SPIIS TREŚCI

Przesłanki opodatkowania VAT otrzymanej przez instytut dotacji z NCBR, wyrok NSA z 13 sierpnia 2021 r., sygn. I FSK 1849/18	7
Kwestia opodatkowania podatkiem u źródła odsetek od pożyczki udzielonej przez spółkę zagraniczną na rzecz oddziału spółki niemieckiej w Polsce, wyrok WSA we Wrocławiu z 13 sierpnia 2021 r., sygn. I SA/WR 599/20	7
Brak prawa do zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT odnośnie do usług pośrednictwa w zakresie leasingu, wyrok WSA w Szczecinie z 24 marca 2021 r., sygn. I SA/SZ 64/21	7
Kwestia ustalenia przychodu z parkingu z zastosowaniem proporcji, o której mowa w art. 24b ust. 6 ustawy CIT. Metoda obliczenia ww. proporcji z uwzględnieniem odpłatnie udostępnionej powierzchni użytkowej parkingu, wyrok WSA w Gliwicach z 25 marca 2021 r., sygn. I SA/GL 284/21	8
Kwestia wykładni pojęcia właściciela należności licencyjnych, o którym stanowi art. 12 ust. 2 polsko-meksykańskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, wyrok NSA z 12 sierpnia 2021 r., sygn. II FSK 126/19	8
Kwestia dokonania retrospektywnej zmiany zasad (polityki) rachunkowości w świetle przepisów ustawy o podatku od niektórych instytucji finansowych, wyrok NSA z 5 maja 2021 r., sygn. III FSK 3489/21	8

Przesłanki opodatkowania VAT otrzymanej przez instytut dotacji z NCBR, wyrok NSA z 13 sierpnia 2021 r., sygn. I FSK 1849/18

W świetle orzecznictwa TSUE kryterium uznania dotacji za zwiększającą obrót stanowi stwierdzenie, że dotacja jest dokonywana w celu sfinansowania konkretnej czynności podlegającej opodatkowaniu VAT. Strony inaczej jednak upatrują tę „bezpośredniość” w okolicznościach niniejszej sprawy. Zważając na okoliczności przedstawione we wniosku, należy podzielić stanowisko, że nie występuje korelacja pomiędzy ceną nabycia udziałów w prawach przez KGHM (które tu oczywiście stanowią 50% wartości kosztów kwalifikowanych), a dofinansowaniem udzielonym przez NCBR na rzecz instytutu. To dofinansowanie nie oddziałuje bezpośrednio na wartość nabywanych przez KGHM udziałów, a zatem nie podlega ono opodatkowaniu VAT.

Kwestia opodatkowania podatkiem u źródła odsetek od pożyczki udzielonej przez spółkę zagraniczną na rzecz oddziału spółki niemieckiej w Polsce, wyrok WSA we Wrocławiu z 13 sierpnia 2021 r., sygn. I SA/WR 599/20

Przepisy art. 11 ust. 6 w zw. z art. 7 ust. 2 polsko-niemieckiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania są podstawą do uznania, że w analizowanej sprawie odsetki wypłacane przez spółkę niemiecką prowadzącą zakład w Polsce na rzecz podmiotu niemieckiego powinny być opodatkowane u źródła.

Jeśli pożyczkodawca uzyskuje dochody w Polsce, a nie było sporne w tym stanie faktycznym, że pożyczka jest w całości wykorzystywana przez zakład działający na terenie kraju, to w związku z tym oprocentowanie, które należne jest pożyczkodawcy, musi być opodatkowane w kraju, ponieważ tu generuje przychody związane z działalnością. Państwo położenia zakładu ma prawo do opodatkowania wynagrodzenia zapłaconego za usługi wymienione w art. 21 ust. 1 ustawy CIT podatkiem u źródła. Bez znaczenia dla określenia miejsca uzyskania dochodu z tytułu odsetek pozostaje fakt, czy płatność jest dokonywana przez oddział (zakład) czy przez centralę. Istotne jest natomiast, kto w ostatecznym rozrachunku pokrywa koszty odsetek, tj. czy dochód pomniejsza koszt w postaci odsetek od pożyczek.

W analizowanej sprawie, koszty z tytułu odsetek pokrywane są przez oddział, zatem, spółka jest zobowiązana do poboru podatku u źródła z tytułu odsetek od pożyczek wypłacanych przez spółkę.

Brak prawa do zastosowania zwolnienia z art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT odnośnie do usług pośrednictwa w zakresie leasingu, wyrok WSA w Szczecinie z 24 marca 2021 r., sygn. I SA/SZ 64/21

Skoro w art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT (analogicznie też w art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy VAT) ustawodawca, kształtując zwolnienie od opodatkowania usług udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych, wyodrębnił w ich zakresie usługi pośrednictwa w świadczeniu usług udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych, a nie uczynił tego w art. 43 ust. 15 ustawy VAT, ograniczającym wyraźnie zakres tego zwolnienia przedmiotowego o usługi w zakresie leasingu, to prawidłowo organ interpretacyjny wywiódł, że w zakresie usług leasingu, o których mowa w tym przepisie, mieszczą się także usługi pośrednictwa w świadczeniu usług leasingu. Wykładnia tego uregulowania, przedstawiona w zaskarżonej interpretacji indywidualnej - wbrew stanowisku podatnika - nie stanowi wykładni rozszerzającej, skoro proste zestawienie brzmienia przepisu art. 43 ust. 1 pkt 38 (i art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy VAT) z brzmieniem przepisu art. 43 ust. 15 ustawy VAT, dokonane w ramach tego samego aktu prawnego oraz w ramach tej samej jednostki redakcyjnej (art. 43 ustawy VAT), nie pozwala na racjonalne i logiczne odczytanie znaczenia wyłączenia przewidzianego w art. 43 ust. 15 ustawy VAT, jak tylko poprzez jego zestawienie z redakcją zwolnienia określonego w art. 43 ust. 1 pkt 38 (i art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy VAT).

W redakcji zaś tego zwolnienia przewidziano wyjątek co do usługi pośrednictwa w świadczeniu usług udzielania kredytów lub pożyczek pieniężnych (art. 43 ust. 1 pkt 38 ustawy VAT) oraz usług ubezpieczeniowych i reasekuracyjnych (art. 43 ust. 1 pkt 37 ustawy VAT), natomiast takiego wyjątku nie przewidziano w art. 43 ust. 15 ustawy VAT, dodatkowo przecież ograniczającym możliwość korzystania z tego zwolnienia podatkowego.

W konsekwencji, prawidłowo organ uznał, że przedstawione w opisie stanu faktycznego czynności stanowią odpłatne usługi podlegające opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 8 ust. 1 ustawy VAT.

Kwestia ustalenia przychodu z parkingu z zastosowaniem proporcji, o której mowa w art. 24b ust. 6 ustawy CIT. Metoda obliczenia ww. proporcji z uwzględnieniem odpłatnie udostępnionej powierzchni użytkowej parkingu, wyrok WSA w Gliwicach z 25 marca 2021 r., sygn. I SA/GL 284/21

1) Skoro ustawodawca określając podatek od przychodów z budynku określił wprost jego zakres do tych części powierzchni środka trwałego będącego budynkiem, które zostały oddane do używania w całości lub w części na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej o podobnym charakterze (art. 24b ust. 1 pkt 2 ustawy CIT), to w przypadku oddania do używania jego części (art. 24b ust. 6 ustawy CIT) przychód należy określić w proporcji powierzchni oddanej do używania w całkowitej powierzchni użytkowej budynku, która mogłaby być oddana do używania na podstawie umów określonych w ust. 1 pkt 2. Inaczej mówiąc w przypadku części wspólnych, które nie podlegają oddaniu do używania na podstawie właściwej umowy, jako takie nie mogą rzutować na poziom powierzchni przeznaczony do najmu (dzierżawy i in.) w obrębie danego budynku, a tym samym wpływać na obliczenie stosownej proporcji.

2) Sposób obliczenia podatku ze środka trwałego będącego budynkiem został przedstawiony w art. 24b ust. 3 z uwzględnieniem art. 24b ust. 1, ust. 6 i ust. 9 ustawy CIT. Przychód stanowić będzie ustalona na pierwszy dzień każdego miesiąca wartość początkowa podlegającego opodatkowaniu środka trwałego wynikająca z prowadzonej ewidencji, a w kalkulacji należy ująć powierzchnię wynajętą także na kilka godzin w danym miesiącu, jeżeli była objęta umową najmu na pierwszy dzień miesiąca.

Kwestia wykładni pojęcia właściciela należności licencyjnych, o którym stanowi art. 12 ust. 2 polsko-meksykańskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, wyrok NSA z 12 sierpnia 2021 r., sygn. II FSK 126/19

Należy zgodzić się z poglądem sądu I instancji i stowarzyszenia, że przez właściciela, o którym mowa w art. 12 ust. 2 polsko-meksykańskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania należy rozumieć podmiot mający prawo do dysponowania należnościami licencyjnymi. Przy czym chodzi tu

o rzeczywiste dysponowanie należnościami, a nie dysponowanie nimi jedynie w znaczeniu formalnym. Za właściciela nie można uznać więc pośrednika czy też przedstawiciela, który nie dysponuje realnym prawem do nich, nie posiada bowiem prawa do rozporządzania nimi według własnego uznania.

Regulacja art. 12 ust. 2 polsko-meksykańskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania wprowadzona została w celu zapobieżenia uchylaniu się od opodatkowania, w tym tworzeniu sztucznych struktur (pośredników/agentów/zastępców) w państwach trzecich, w umowach z którymi przewidziano obniżoną stawkę podatkową lub zwolnienie z opodatkowania określonych dochodów. Powołaniu organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi takiej jak stowarzyszenie filmowców, czy meksykańska organizacja zbiorowego zarządzania prawami autorskimi, w żaden sposób nie można przypisać celu jakim jest unikanie opodatkowania. Ponadto, powołanie tego typu organizacji regulowane jest przepisami prawa i ma na celu ochronę praw autorów i interesów twórców.

Mając na uwadze szczególny status wskazanych we wniosku organizacji zbiorowego zarządzania prawami autorskimi oraz fakt, że wykładnia literalna art. 12 ust. 2 polsko-meksykańskiej umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania nie prowadzi do jednoznacznego rezultatu, jako uzasadnione uznać należało odwołanie się do wykładni celowościowej i przyjąć, że spełnione zostały przesłanki przewidziane w art. 12 ust. 2 ww. umowy o unikaniu podwójnego opodatkowania, uprawniające od zastosowania obniżonej stawki podatkowej.

Kwestia dokonania retrospektywnej zmiany zasad (polityki) rachunkowości w świetle przepisów ustawy o podatku od niektórych instytucji finansowych, wyrok NSA z 5 maja 2021 r., sygn. III FSK 3489/21

Na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy o rachunkowości i pkt III 3.7 Krajowego Standardu rachunkowości Nr 7 z dnia 13 listopada 2018 r., retrospektywna zmiana zasad (polityki) rachunkowości, która nie dotyczy błędów popełnionych w poprzednich latach obrotowych, może zostać dokonana w stanie faktycznym uzasadniającym cel rzetelnego i jasnego przedstawienia sytuacji jednostki poprzez bardziej jasne przedstawienie jej sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego.

WYBÓR INTERPRETACJI PODATKOWYCH

SPIIS TREŚCI

Miejsce opodatkowania VAT sprzedaży firmie holenderskiej towaru (czosnku) zakupionego w tranzycie i przechowywanego na terytorium Holandii, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 sierpnia 2021 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.295.2021.2.MC	10
Rozliczanie VAT w związku z odpłatną cesją kontraktów na świadczenie pracy tymczasowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 lipca 2021 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.269.2021.1.JKU	10
Rozliczenie CIT w związku z otrzymaniem z FGŚP świadczenia na rzecz ochrony miejsc pracy w SSE, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 lipca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.158.2021.1.MBD	11
Zasady rozliczania na gruncie ustawy CIT nabycia i sprzedaży kryptowalut, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 lipca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.196.2021.1.BK	12
Kwestia obowiązków płatnika z tytułu nagród w akcjach marketingowych, akcjach promocyjnych, loteriach w przypadku gdy uczestnikami są przedsiębiorcy będący podatnikami podatku CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 lipca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.190.2021.3.SG	13

Miejsce opodatkowania VAT sprzedaży firmie holenderskiej towaru (czosnku) zakupionego w tranzycie i przechowywanego na terytorium Holandii, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 3 sierpnia 2021 r., sygn. 0113-KDIPT1-2.4012.295.2021.2.MC

W przedmiotowej sprawie wnioskodawca nabył czosnek od firmy holenderskiej przed odprawą celną na terytorium Holandii. Następnie - jak wskazano w opisie sprawy - ze względu na posiadane pozwolenia na przywóz czosnku wnioskodawca odprawił dla ww. firmy holenderskiej przedmiotowy towar i sprzedał czosnek ww. firmie holenderskiej na terytorium Holandii. Zatem, przeniesienie prawa własności towaru na firmę holenderską nastąpiło na terytorium Holandii. Jednocześnie skoro towar od momentu zakupu do momentu sprzedaży nie był ani wysyłany ani transportowany poza terytorium Holandii to nie nastąpiło przemieszczenie towaru pomiędzy krajami.

W związku z powyższym, w niniejszej sprawie zastosowanie znajdzie art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT. Zatem, miejscem dostawy czosnku przez wnioskodawcę na rzecz firmy holenderskiej zgodnie z ww. art. 22 ust. 1 pkt 3 ustawy VAT jest miejsce, w którym towar znajdował się w momencie dostawy, tj. terytorium Holandii. Tym samym, sprzedaż firmie holenderskiej towaru (czosnku) zakupionego w tranzycie i przechowywanego na terytorium Holandii nie podlega opodatkowaniu podatkiem VAT na terytorium Polski.

Rozliczanie VAT w związku z odpłatną cesją kontraktów na świadczenie pracy tymczasowej, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 28 lipca 2021 r., sygn. 0112-KDIL1-1.4012.269.2021.1.JKU

1) Planowana transakcja odpłatnej cesji kontraktów na świadczenie pracy tymczasowej,

zawartych z pracodawcami użytkownikami, wraz z realizującymi te kontrakty pracownikami stanowi świadczenie usług, o którym mowa w art. 8 ust. 1 ustawy VAT i tym samym podlega opodatkowaniu VAT. Przy czym, wskazać należy, że ustawodawca dla usługi planowanej transakcji odpłatnej cesji kontraktów na świadczenie pracy tymczasowej, zawartych z pracodawcami użytkownikami, wraz z realizującymi te kontrakty pracownikami nie przewidział zwolnienia od podatku VAT. Zatem, ww. czynność jest opodatkowana VAT.

Podsumowując, planowana transakcja odpłatnej cesji kontraktów na świadczenie pracy tymczasowej, zawartych z pracodawcami użytkownikami, wraz z realizującymi te kontrakty pracownikami, będzie podlegała opodatkowaniu VAT na podstawie art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy VAT, bowiem dla tej czynności nie znajduje zastosowania wyłączenie, o którym mowa w art. 6 pkt 1 ustawy VAT.

2) Z opisu sprawy wynika, że nabyte w wyniku planowanej transakcji prawa wynikające z kontraktów będą wykorzystywane przez kupującego do celu świadczenia usług opodatkowanych VAT (na podstawie przejętych kontraktów - dla pracodawców użytkowników). W konsekwencji, kupujący - będący czynnym, zarejestrowanym podatnikiem VAT - na podstawie art. 86 ust. 1 ustawy VAT - będzie miał prawo do odliczenia podatku naliczonego zawartego w fakturze dokumentującej usługi polegające na odpłatnej cesji kontraktów na świadczenie pracy tymczasowej, zawartych z pracodawcami użytkownikami, wraz z realizującymi te kontrakty pracownikami.

Podsumowując, kupujący będzie uprawniony do obniżenia podatku VAT należnego o podatek VAT naliczony w związku z opisaną we wniosku transakcją. Prawo to będzie przysługiwało pod warunkiem niezaistnienia przesłanek negatywnych, o których mowa w art. 88 ustawy VAT.

Rozliczenie CIT w związku z otrzymaniem z FGŚP świadczenia na rzecz ochrony miejsc pracy w SSE, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 27 lipca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-3.4010.158.2021.1.MBD

1) Celem ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych jest wprowadzenie korzystnych z punktu widzenia podatnika rozwiązań, będących odpowiedzią na trudności gospodarcze wywołane stanem epidemii COVID-19. Środki z FGŚP uzyskane w trybie art. 15g ww. ustawy, stanowią dofinansowanie wynagrodzenia pracowników objętych przestojem ekonomicznym albo obniżonym wymiarem czasu pracy.

Wydatki poniesione na wynagrodzenia pracowników, zgodnie z ustawą CIT, mogą stanowić dla podatnika koszt uzyskania przychodów. Widoczna zatem jest celowościowa wykładnia przepisu art. 15 ust. 1 ustawy CIT, która nie uzależnia skuteczności zaliczenia jako koszt wydatku, od kolejności jego poniesienia i zwrotu. W ten sposób przy zachowaniu powyższej wykładni uzyskane środki są podatkowo neutralne dla podatnika, ma on bowiem oprócz obowiązku wykazania przychodu prawo rozliczenia jako koszt wydatków sfinansowanych z tego źródła. Dodatkowo wskazać należy, że w przypadku, gdy wynagrodzenie pracownika zostało sfinansowane ze środków FGŚP, przyznanych na podstawie art. 15g ustawy COVID, przepisy art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT nie znajdują zastosowania.

Pojęcie wydatków niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów (o których mowa w ww. przepisach ustaw o podatkach dochodowych) należy bowiem rozumieć jako wydatki, których ustawa podatkowa nie wymienia jako dopuszczalne koszty uzyskania przychodów. Bez znaczenia pozostaje, czy podatnik dany koszt rzeczywiście ujął w swoich rozli-

czeniach podatkowych jako koszt uzyskania przychodów, ponieważ to ustawa podatkowa określa, które wydatki tworzą katalog dopuszczalnych kosztów uzyskania przychodów. Jeśli dany wydatek, zgodnie z przepisami ustawy, nie może stanowić kosztu uzyskania przychodów, zwrot takich wydatków nie będzie zaliczany do przychodów podatkowych. Należy zatem stwierdzić, że wyniki wykładni przepisów art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT, nie odpowiadają stanom faktycznym, do których odwołuje się treść przepisu art. 15g ustawy COVID.

W związku z powyższym, stanowisko, zgodnie z którym świadczenie na rzecz ochrony miejsc pracy otrzymane z Funduszu Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych należy kwalifikować jako niestanowiące przychodu, na gruncie art. 12 ust. 4 pkt 6a ustawy CIT, należy uznać za nieprawidłowe.

2) Wolny od podatku CIT jest wyłącznie dochód uzyskany z działalności gospodarczej, w zakresie określonym w zezwoleniu, prowadzonej na terenie SSE. Jeżeli dany rodzaj (przedmiot) działalności gospodarczej nie jest wymieniony w zezwoleniu, to dochód z takiej działalności nie podlega zwolnieniu. Istotne jest również podkreślenie, że ze zwolnienia nie korzystają dochody związane z działalnością na terenie strefy, bowiem ustawodawca w przepisie ustanawiającym zwolnienie świadomie użył określenia „dochody z działalności gospodarczej”, a nie sformułowania „dochody związane z wykonywaniem działalności gospodarczej”.

Należy zatem uznać, że zwolnieniem podatkowym, wskazanym w art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT, objęty jest tylko dochód wygenerowany bezpośrednio z działalności gospodarczej prowadzonej na terenie SSE, wymienionej wprost w zezwoleniu. W związku z tym, dofinansowanie wynagrodzeń pracowników nie stanowi przychodu z działalności zwolnionej z opodatkowania na podstawie art. 17 ust. 1 pkt 34 ustawy CIT.

Zasady rozliczania na gruncie ustawy CIT nabycia i sprzedaży kryptowalut, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 23 lipca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.196.2021.1.BK

1) Jak wynika z opisu sprawy, spółka aktualnie zajmuje się wyłącznie działalnością polegającą na tzw. kopaniu (pozyskiwaniu) waluty wirtualnej (ang. mining) metodą „Proof of Work” przy użyciu urządzeń elektronicznych. Waluta wirtualna nabyta w wyniku kopania może być wymieniana na inne waluty wirtualne lub na waluty tradycyjne (tzw. FIATy). Zgodzić się należy ze spółką, że w przypadku odpłatnego zbycia bądź wymiany przez nią waluty wirtualnej na walutę tradycyjną po stronie spółki powstanie przychód z tytułu zysków kapitałowych, o których mowa w art. 7d ust. 1 pkt 6 lit. f ustawy CIT. Nie można jednak zgodzić się ze spółką, że przychód z tytułu zysków kapitałowych powstanie również w przypadku wymiany wykopanej waluty wirtualnej na inną walutę wirtualną, bowiem zgodnie z art. 12 ust. 4 pkt 27 ustawy CIT, do przychodów nie zalicza się wartości waluty wirtualnej otrzymanej w zamian za inną walutę wirtualną.

2) Zgodnie z opisem stanu faktycznego oraz zdarzenia przyszłego, spółka ponosi/będzie ponosiła następujące wydatki w związku z nabyciem pierwotnym kryptowaluty: nabycie urządzeń do kopania kryptowalut lub komponentów do takich urządzeń niezależnie od ich wartości, wydatki poniesione na nabycie energii elektrycznej wykorzystywanej do zasilania tych urządzeń, wydatki poniesione na najem lokalu, wynagrodzenia współpracowników wypłacane na podstawie umowy zlecenie, umowy o dzieło lub w ramach B2B, a dotyczące wyłącznie prac, usług i czynności bezpośrednio związanych z obsługą koparek kryptowalutowych pod kątem technicznym i programistycznym.

Stwierdzić należy, że ww. wydatków poniesionych przez spółkę nie można uznać za wydatki bezpośrednio poniesione na nabycie waluty wirtualnej, o których mowa w art. 15 ust. 11 w zw. z art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. f ustawy CIT. Spółka nie nabywa waluty wirtualnej od innego podmiotu, lecz dokonuje jej pierwotnego wydobywania, zbliżonego do wytworzenia. Wykopana waluta wirtualna nie była nigdy wcześniej przedmiotem obrotu, ponieważ nie istniała. Powyższych wydatków nie można zatem bezpośrednio powiązać z nabyciem waluty wirtualnej. Wskazane we wniosku wydatki ponoszone

w związku z „wykopaniem” waluty wirtualnej nie będą w omawianym przypadku obniżają podstawy opodatkowania, obliczanej według ww. zasad, gdyż - jak wskazano powyżej - wydatki te nie stanowią kosztów, o których mowa w art. 15 ust. 11 ustawy CIT.

3) Wydatki ponoszone przez spółkę w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą, takie jak koszty najmu lokalu, koszty obsługi księgowej, koszt obsługi rachunku bankowego, koszty wynagrodzeń członków zarządu, koszty wynagrodzeń współpracowników wypłacane na podstawie umowy zlecenie, umowy o dzieło lub w ramach B2B, nie mogą być uznane za wydatki bezpośrednio poniesione na nabycie waluty wirtualnej, o których mowa w art. 15 ust. 11 ustawy CIT, bowiem jak to zostało wskazane powyżej, wydatki te kwalifikowane są do kosztów pośrednich. Tym samym, nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów ze źródła, o którym mowa w art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. f ustawy CIT.

Skoro wydatki poniesione przez spółkę z ww. tytułu nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów, to tym samym w sprawie nie znajdzie zastosowania art. 15 ust. 2 i 2b ustawy CIT, w związku z czym nie jest możliwe przypisanie na podstawie ww. przepisów kosztów innych niż bezpośrednio związanych z przychodami (opisanych powyżej) do działalności z zysków kapitałowych i tym samym zaliczenia ich w koszty uzyskania przychodów.

4) Wprowadzony przez ustawodawcę tzw. klucz przychodowy znajduje zastosowanie wyłącznie w sytuacji, gdy nie jest możliwe ustalenie kosztów uzyskania przypadających na poszczególne źródła. W niniejszej sprawie, kosztami uzyskania przychodów, o których mowa w art. 15 ust. 11 w zw. z art. 7b ust. 1 pkt 6 lit. f ustawy CIT, mogą być tylko koszty bezpośrednio związane z nabyciem waluty wirtualnej, a wydatki, które ponosi spółka nie są kosztami bezpośrednio związanymi z nabyciem waluty wirtualnej, w konsekwencji nie mogą stanowić kosztów uzyskania przychodów, a tym samym w powyższym zakresie metoda alokacji zgodnie z kluczem przychodowym nie znajdzie zastosowania, w stosunku do dochodów uzyskiwanych ze sprzedaży kryptowaluty. Natomiast w przypadku uzyskiwania przez spółkę przychodów z innej działalności tj. klasyfikowanej do przychodów z innych źródeł, pośrednie koszty uzyskania przychodów będą stanowić dla spółki koszty uzyskania przychodów przy zastosowaniu klucza przychodowego, o którym mowa w art. 15 ust. 2 w zw. z ust. 2b ustawy CIT.

Kwestia obowiązków płatnika z tytułu nagród w akcjach marketingowych, akcjach promocyjnych, loteriach w przypadku gdy uczestnikami są przedsiębiorcy będący podatnikami podatku CIT, interpretacja indywidualna Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej z 26 lipca 2021 r., sygn. 0111-KDIB1-1.4010.190.2021.3.SG

Przepisy ustawy CIT jedynie w art. 26 przewidują obowiązki płatnika wobec urzędu skarbowego i podatnika związane z dokonywaniem wypłat należności z tytułów ściśle określonych w tym artykule. Nie ulega wątpliwości, że wydanie nagród w akcjach promocyjnych, konkursach, skierowanych do przedsiębiorców (będących podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych) nie są objęte zakresem tego przepi-

su. Oznacza to tym samym, że spółka nie jest zobowiązana do pobrania i zapłaty podatku dochodowego od osób prawnych w związku z organizowanymi akcjami marketingowymi, o których mowa we wniosku, skierowanymi do przedsiębiorców (będących podatnikami podatku dochodowego od osób prawnych) oraz do sporządzania informacji podatkowych w tym zakresie.

Reasumując, z tytułu wydania nagród w akcjach promocyjnych, konkursach, loteriach promocyjnych, na rzecz podmiotów będących podatnikami CIT w związku z organizowanymi na zlecenie klientów akcjami marketingowymi, na spółce nie ciąży obowiązek płatnika podatku dochodowego od osób prawnych. Spółka nie jest zobowiązana do poboru podatku z tytułu nagród wydanych ww. podmiotom.



PACZUSKI
TAUDUL

KONTAKT



PIOTR KORSZLA
tel. +48 509 802 418
piotr.korszla@ptpodatki.pl



ADAM HELLWIG
tel. +48 502 184 966
adam.hellwig@ptpodatki.pl

WARSZAWA

ul. Giełdowa 7/9, 01-211 Warszawa
tel. 22 205 22 00, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl

KATOWICE

Podchorążych 1, 40-043 Katowice
tel. 32 704 79 39, fax 22 205 22 01
e-mail: biuro@ptpodatki.pl